

## A TUTELA DO MEIO AMBIENTE ATRAVÉS DOS TRIBUTOS

João Victor Porto Sales

### RESUMO

O meio ambiente ecologicamente equilibrado é um direito de índole constitucional. Como reflexo disso está o dever do Poder Público e da coletividade em preservá-lo, visando assegurar um desenvolvimento sócio-econômico de forma sustentável para presentes e futuras gerações. Dentre as várias possibilidades de se concretizar o mandamento constitucional, o presente trabalho tem por objetivo a análise do direito tributário como mecanismo de proteção ao meio ambiente. Busca-se definir o conceito, os fundamentos e as finalidades da denominada tributação ambiental, demonstrando o melhor caminho a ser seguido e atentando-se para suas possibilidades e limitações no ordenamento jurídico brasileiro, além de verificar as medidas de outros países bem como as brasileiras em relação ao assunto.

**Palavras-chave:** direito tributário. Meio ambiente. Incentivos fiscais.

### 1 INTRODUÇÃO

A crise ambiental enfrentada pela maioria dos países requer cada vez mais uma atuação que seja capaz de implantar políticas eficientes do ponto de vista ambiental e econômico.

No contexto brasileiro, essa preocupação se torna maior devido seu grande potencial ambiental e sua crescente importância econômica em nível global. O Brasil agrega em seu território uma infinidade de recursos naturais, que servem como insumos para as variadas atividades econômicas desempenhadas no país. Por isso, a necessidade de um aproveitamento racional e sustentável dos recursos naturais não constitui, apenas, uma preocupação de âmbito ambiental, mas também, de caráter econômico.

A legislação ambiental brasileira é bastante completa ao tratar da proteção ao meio ambiente, responsabilizando civil, administrativa e penalmente pessoas físicas e jurídicas que cometam infrações ambientais. Porém, apesar dessa legislação protetora, as ocorrências de danos ao meio ambiente ainda são comuns devido, principalmente, à pouca eficácia dos mecanismos de proteção ambiental em se antecipar aos mesmos, à debilidade da fiscalização dos órgãos encarregados, à falta de recursos para serem aplicados, além do pouco interesse das empresas em adquirir e desenvolver formas mais sustentáveis na produção de seus bens e na prestação dos seus serviços e, por igual, da sociedade em adquirir e cobrar por esses bens e serviços.

Dessa forma, novos mecanismos devem ser criados e desenvolvidos, objetivando coadunar os interesses econômicos e ambientais. Nessa perspectiva, o uso de instrumentos econômicos com fins ambientais afigura-se como um valioso meio para o desenvolvimento de políticas de proteção ao meio ambiente, ao estimular o setor produtivo e os consumidores a adotarem comportamentos mais sustentáveis.

A utilização dos tributos, como modo de intervir no domínio econômico, é um desses instrumentos capazes de alcançar bons resultados, principalmente, através da via da extrafiscalidade, orientando os agentes econômicos a adotarem práticas ambientalmente desejáveis.

## **2 DIREITO AMBIENTAL E DIREITO ECONÔMICO**

### **2.1. O caráter econômico do direito ambiental**

O direito ambiental tem forte conotação econômica, pois em um de seus diversos aspectos, é Direito Econômico e, como tal, um instrumento de intervenção econômica. Como Direito Econômico, o DA é dotado de instrumentos específicos que o capacitam a atuar na ordem econômica, de molde a configurar um determinado padrão de apropriação dos recursos ambientais.

O Estado, através do seu poder de intervir na economia, pode se portar de diversas maneiras, as quais vão desde a proibição ou a limitação espacial do exercício de determinada atividade em virtude do risco causado ao meio ambiente até o uso de incentivos para a adoção de determinadas condutas. A intervenção estatal, do ponto de vista ambiental, ocorre

com o escopo de estimular atividades não agressoras ao meio ambiente, com a premiação dos agentes econômicos que se comportarem de maneira a atender aos interesses ambientais. Essas premiações em matéria ambiental vão desde incentivos financeiros, econômicos ou tributários. Por outro lado, o Estado poderá intervir de maneira coativa, impondo aos agentes econômicos, que de alguma forma prejudicar o meio ambiente, sanções administrativas e criminais, obrigações de fazer e não fazer, obrigando o causador do dano ambiental a reparar os malefícios causados ao meio ambiente, bem como tributando suas atividades de maneira a ver atendidos os interesses ambientais.

Essa ingerência tem por objetivo corrigir as falhas de mercado, pois ao contrário do que pensavam os liberais e pensam, atualmente, os neoliberais, elas não se resolvem sozinhas. O Estado deve adequar, através de medidas restritivas ou incentivadoras, o desenvolvimento das atividades econômicas aos valores expostos na Constituição, entre os quais está a defesa do meio ambiente.

### **2.2. Formas de intervenção estatal na economia**

É de fácil constatação a interferência do Estado na economia, visto sua atuação como agente econômico, ao desenvolver atividades em regime de monopólio

ou em parceria com a iniciativa privada, ou ainda, como agente normativo e regulador da mesma. A Constituição Federal de 1988 estabelece, em seu Título VIII, os aspectos fundantes da ordem econômica e financeira, proclamando princípios e regras para atuação do Estado e do setor privado na economia. Quanto ao Estado, vale demonstrar, como se dá essa atuação de acordo com o texto constitucional. Vejamos:

Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

A intervenção do Estado no domínio econômico pode, por conseguinte, ocorrer indireta e diretamente, sendo que

a intervenção estatal indireta refere-se à cobrança de tributos, concessão de subsídios, subvenções, benefícios fiscais e creditícios e, de maneira geral, à regulamentação normativa de atividades econômicas, a serem primariamente desenvolvidas pelos particulares.

Na intervenção direta o Estado participa ativamente, de maneira concreta, na economia, na condição de produtor de bens ou serviços, ao lado dos particulares ou como se particular fosse. Trata-se, nesta última hipótese, do Estado enquanto agente econômico.

Baseado nos ensinamentos de Eros Grau, o qual classifica as formas de intervenção do Estado nas modalidades de absorção, participação, direção e indução, Paulo de Bessa Antunes define este último modo como

um mecanismo pelo qual o Estado cria incentivos ou punições para a adoção de determinados comportamentos econômicos ou cria condições favoráveis para que se desenvolvam empreendimentos privados em determinadas regiões, ou mesmo que determinadas atividades econômicas possam ser realizadas mediante medidas especiais de política econômica.

A intervenção por indução é o referencial de partida para se entender a forma mais apropriada de que o Estado dispõe para elaborar e executar políticas tributárias com fins ambientais, o que será desenvolvido, mais detalhadamente, a seguir.

### 2.3. O desenvolvimento sustentável

A relação entre economia e meio ambiente é bastante sensível. É notório que, os agentes econômicos se apropriam bastante dos recursos naturais disponíveis sem a devida preocupação com os danos que possam causar ao meio ambiente.

Para Herman Daly, “a maioria dos economistas não entende um fato simples que para os cientistas é óbvio: o tamanho da terra é fixo”. Conforme o autor,

a economia é como um organismo faminto em fase de crescimento. Ela consome recursos naturais como árvores, peixes e carvão. Deles, produz energia e bens úteis e cospe resíduos como dióxido de carbono, lixo e água suja. A maioria dos economistas está preocupada com o sistema circulatório do organismo e em como a energia e os recursos podem ser eficientemente alocados. E tende a ignorar seu sistema digestivo: os recursos que o organismo consome e o lixo que produz. Os economistas pressupõe que ambos sejam infinitos.

Como forma de alinhar os interesses econômicos aos interesses ambientais, vem sendo trabalhado e discutido, a partir da década de 1970, o conceito de desenvolvimento sustentável, tendo o mesmo aparecido em várias declarações e relatórios como, por exemplo, o Relatório Brundtland (1987), a Declaração do Rio sobre o Meio Ambiente e o Desenvolvimento (1992) e a Declaração de Johannesburg sobre Desenvolvimento Sustentável (2002).

Consoante a Declaração do Rio, oriunda dos debates da Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, ocorrida na cidade do Rio de Janeiro, em 1992, firmou-se entendimento de que “o direito ao desenvolvimento deve ser exercido, de modo a permitir que sejam atendidas equitativamente as necessidades de desenvolvimento e ambientais de gerações presentes e futuras”. A Constituição Federal de 1998 incorpora o princípio do desenvolvimento sustentável ao estabelecer, em seu art. 225, que “todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações”.

Assim, o princípio em questão

tem por conteúdo a manutenção das bases vitais da produção e reprodução do homem e de suas atividades, garantindo igualmente uma relação satisfatória entre os homens e destes com o seu ambiente, para que as futuras gerações também tenham oportunidade de desfrutar os mesmos recursos que temos hoje à nossa disposição.

Não obstante pareça evidente que a relação desarrazoada da economia com

o meio ambiente causa, cada vez mais, uma série de transtornos, ainda são poucas as medidas eficazes e capazes de se chegar ao desenvolvimento sustentável, estando os governos e as empresas mais preocupados com os seus balanços ao final do ano, mesmo que tal situação não se sustente mais por muito tempo.

Desse modo, a utilização do tributo como instrumento econômico pode ser uma importante ferramenta na convergência entre economia e meio ambiente, devendo ter como finalidade precípua o desenvolvimento sustentável e a criação de um novo paradigma nas políticas de proteção ao meio ambiente.

### **3 CONCEITO, FINALIDADES E FUNDAMENTOS DA TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL**

#### **3.1 Conceito e finalidades da tributação ambiental**

Sabe-se que a tributação é tarefa exclusiva do Estado, que, através da arrecadação de recursos financeiros, mantém uma gama de atividades tanto para seus administrados quanto para a sua própria manutenção. Porém, a arrecadação de recursos não constitui a única faceta da instituição de tributos, pois, conforme a classificação dos mesmos, quanto à sua finalidade, àqueles que são dotados de um caráter extrafiscal podem ter por objetivo principal “a interferência no domínio econômico, buscando um efeito diverso da simples arrecadação de recursos financeiro”.

Para Alfredo Augusto Becker,

a principal finalidade de muitos tributos (que continuam a surgir em volume e variedade sempre maiores pela progressiva transfiguração dos tributos de finalismo clássico ou tradicional) não será a de um instrumento de arrecadação de recursos para o custeio das despesas públicas, mas a de um instrumento de intervenção estatal no meio social e na economia privada.

O mencionado autor esclarece que, os tributos, apesar do seu caráter nitidamente fiscal ao longo dos tempos, não possuem apenas esta finalidade, observando-se, que, embora timidamente, o caráter extrafiscal se demonstrava. São suas palavras:

neste ponto germinal da metamorfose jurídica dos tributos, a transfiguração que ocorre é, em síntese, a seguinte: na construção jurídica de todos e de cada tributo, nunca mais estará ausente o finalismo extrafiscal, nem será esquecido o fiscal. Ambos coexistirão sempre agora de um modo consciente e desejado – na construção jurídica de cada tributo; apenas haverá maior ou menor prevalência neste ou naquele sentido, a fim de melhor estabelecer o equilíbrio econômico-social do orçamento cíclico.

Nesse sentido, o de interferir no domínio econômico, é que se impõe a tributação ambiental, a qual pode ser definida como

o emprego de instrumentos tributários para gerar os recursos necessários à prestação de serviços públicos de natureza ambiental (aspecto fiscal ou arrecadatório), bem como para orientar o comportamento dos contribuintes à proteção do meio ambiente (aspecto extrafiscal ou regulatório).

Do conceito exposto, depreende-se a existência de dois objetivos principais da tributação ambiental: 1) a prestação de serviços públicos de natureza ambiental e 2) a orientação de comportamentos dos contribuintes visando à proteção do meio ambiente. Enquanto a primeira cuida da arrecadação de recursos para fiscalização, recuperação e preservação de áreas consideradas de relevante valor ambiental, a segunda procura incutir nos contribuintes a adoção de comportamentos que se coadunem com a política de proteção ambiental exposta na Constituição Federal e nos demais textos normativos.

### **3.2. Fundamentos da tributação ambiental**

A concepção dos tributos, como forma de reparar ou evitar danos ambientais oriundos da atividade econômica, encontra guarida na Constituição Federal de 1988 em dois principais momentos: no art. 225, ao impor ao Poder Público e à coletividade o dever de defender e preservar o meio ambiente; e no art. 170, inc. VI, ao estabelecer como princípio da atividade econômica “a defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação”.

O Estado arrecada seus recursos através dos tributos, que incidem principalmente sobre renda, trabalho, capital, propriedade e consumo, tendo esses fatores uma enorme afinidade com as atividades econômicas, por se originarem, geralmente, delas. Assim, usa-se o tributo não só como meio de arrecadação, mas também, como forma de incentivar a economia, tendo por objetivo aumentar os postos de trabalho, o consumo das pessoas, a exportação de produtos etc.

Nessa perspectiva, o tributo começa a ser visto como instrumento econômico capaz de orientar a iniciativa privada a adotar comportamentos desejáveis do ponto de vista ambiental.

Assim, o Poder Público através dos tributos pode tornar mais vantajosa ou não, sob o enfoque econômico-financeiro, a adoção de determinada atividade ou conduta, dependendo do impacto que cause ao meio ambiente.

### **3.3. Qual o caminho a ser seguido?**

O direito tributário se mostra um importante instrumento de proteção ao meio ambiente, pois ao mesmo é facultado, através dos mecanismos tributários, angariar recursos e direcionar condutas, quando da tributação das atividades econômicas, que em menor ou maior escala provocam impactos ao meio ambiente,

oferecendo incentivos, para àqueles que adotem medidas ambientalmente desejáveis, ou desestimulando atividades consideradas prejudiciais ao meio ambiente.

Persiste dúvida, no entanto, sobre qual caminho deve ser promovido para elaboração de uma política tributária que tenha como finalidade a tutela do meio ambiente. Cogita-se a instituição de novos tributos, conhecidos como green taxes ou eco taxes no direito alienígena, que tenham como fato gerador aspectos ambientais, como a poluição, a utilização de recursos naturais ou de certas propriedades ou bens de relevante valor ambiental, assim como a prática de uma política de tributação extrafiscal capaz de orientar comportamentos ambientalmente desejáveis. Embora essas duas tendências apontadas não se excluam, há que se analisar a efetividade de tais medidas para se escolher uma melhor direção a ser tomada.

A criação de novos tributos em um país como o Brasil (dotado de um sistema tributário analítico), no qual a Constituição Federal discorre, minuciosamente, sobre as competências de cada ente federativo, e possuidor de uma carga tributária elevada parece não ser o rumo mais coerente.

Além disso, a instituição de tributos ecológicos ou ambientais sem que haja uma reforma fiscal para o fim de adequar o sistema tributário brasileiro aos imperativos da proteção ao meio ambiente, como foi feito em outros países, também, não aparenta ser de grande valia para o debate acerca da tributação ambiental no presente momento. Heleno Taveira Tôrres diz que não encontra

à luz da nossa Constituição, espaço para a criação de alguma espécie de “imposto” ecológico, salvo eventual exercício da competência residual da União (art. 154, I), nos limites dessa hipótese, tampouco a criação de fundos a partir dos impostos já existentes, haja vista a limitação do art. 167, IV, da CF.

Outra questão, que diz respeito não ao direito tributário, mas sim ao direito ambiental, que inviabiliza a instituição de tributos ambientais como opção a ser tomada é o fato de serem os danos ambientais em sua maioria irreversível e irreparável. No direito ambiental, com vistas a anteceder o dano ambiental que pode ser causado por determinada atividade, há o princípio da precaução e o princípio da prevenção, que embora semelhantes não devem ser confundidos. O princípio da precaução pode ser definido como aquele

apto a lidar com situações nas quais o meio ambiente venha a sofrer impactos causados por novos produtos e tecnologias que ainda não possuam uma acumulação histórica de informações que assegurem, claramente, em relação ao conhecimento de um determinado tempo, quais as consequências que poderão advir de sua liberação no ambiente.

Já o princípio da prevenção “aplica-se a impactos ambientais já conhecidos e dos quais se possa, com segurança, estabelecer um conjunto de nexos de causalidade

que seja suficiente para a identificação dos impactos futuros mais prováveis”.

De tal sorte, ainda que o fato gerador de tais tributos guardasse relação com aspectos ambientais, a sua finalidade principal, a preservação do meio ambiente, não seria atingida no todo, pois, muitas vezes, a incidência do tributo seria posterior à ocorrência do dano. Qualquer política pública que trabalhe com a defesa do meio ambiente, entre elas as tributárias, deve estar pautada na antecipação ao dano que pode ser causado.

Dentre as medidas de proteção ambiental por meio dos tributos estão, ainda, aquelas que visam à internalização dos custos ambientais através do princípio do poluidor-pagador. O princípio do poluidor-pagador “impõe que o causador do dano ambiental, seja através da emissão de poluentes, seja através da exploração irracional de recursos naturais, fique obrigado a arcar com os custos necessários à diminuição, eliminação ou neutralização desse dano”. Tal princípio se concretiza em matéria tributária, através de regras instituidoras de multas, taxas e contribuições diversas. Embora o princípio em questão não seja uma licença para poluir, como acreditam seus críticos, ele se torna não tão desejável pelo fato de que sua atuação se dá, mormente, depois de ocorrido o dano e também, pela pouca preocupação ambiental por parte das maiorias das empresas que preferem apenas internalizar os custos e repassá-los aos consumidores a encontrar novas formas de prevenir a ocorrência do mesmo, sendo o princípio do poluidor-pagador interessante somente naquelas atividades em que os danos ambientais são de difícil mitigação, como no caso da indústria petrolífera ou química, por exemplo.

A introdução de uma política de tributação extrafiscal com fins ambientais através de incentivos se mostra uma melhor alternativa por se adequar mais convenientemente aos princípios da precaução e da prevenção, adquirindo maior eficácia do que o princípio do poluidor-pagador por poderem trabalhar tanto antes quanto depois da ocorrência do dano ambiental. Os incentivos fiscais têm por finalidade que os beneficiários de tais medidas adotem posturas que se adéquem a uma nova relação com o meio ambiente. A adoção de incentivos, além de atender aos princípios da precaução e da prevenção, relaciona-se, também, com os princípios ambientais da informação e da educação ambiental, fazendo com que os sujeitos passivos da relação tributária participem junto com o Estado das políticas de preservação ambiental, de forma a atender aos reclamos constitucionais do art. 225 da CF/88. Regina Helena Costa ao defender a utilização dos tributos, em contraponto ao modelo de “controle-comando”, adotado como regra nas medidas de disciplina de condutas em matéria ambiental, exara que

as vantagens da utilização de tributos com feição ambiental em relação a esse sistema consistem no fato de que aqueles, primeiramente, estimulam o comportamento individual que se direciona a uma postura ambientalmente correta, justamente porque estão interferindo no bolso do contribuinte, que prefere adotar comportamentos menos agressivos ao meio ambiente. Por outro lado, a implantação de um sistema de tributos ambientais não exige infraestrutura e fiscalização do aparelhamento administrativo tão



custosas quanto as necessárias para se realizar toda a atividade administrativa nesse âmbito.

O professor Terence Trennepohl, defensor dos incentivos fiscais, afirma que “no cenário dos incentivos, as condutas desejadas são mais facilmente atingidas em razão da (a) falibilidade da repressão, pela via costumeira da sanção negativa – pena e (b) pela vantagem na adoção da conduta que o Estado valoriza e reputa mais conveniente”. Para o professor a “ingerência do Poder Público, seja repressiva ou preventivamente, leia-se, através de uma carga tributária elevada ou de incentivos fiscais, pode vir a ser marca determinante na caracterização do Estado como poluidor ou como auto-sustentável”. E, ao defender a opção por incentivos fiscais esclarece, que

de fato, pela via da seletividade, essencialidade, progressividade, isenções, imunidades etc., o caminho do contribuinte no sentido de reduzir custos e encargos tributários certamente encontrará espaço para a preservação ambiental, com o consumo de bens e a prestação de serviços que se valham de tecnologias “limpas”.

A tributação ambiental baseada na extrafiscalidade, principalmente com o uso de incentivos fiscais, mostra-se como escolha a ser seguida por interferir de forma mais eficaz no domínio econômico, compatibilizando os anseios econômicos aos ambientais. Contudo, a adoção de uma via não quer dizer que outras, como as que desestimulem condutas não desejáveis pelo aumento da carga tributária ou que visem à arrecadação de recursos para a prestação de serviços públicos ambientais devam ser abandonados. Essas outras possibilidades têm suas funções e contribuições para o enfrentamento da crise ambiental, porém, os incentivos fiscais, com escopo de proteção ao meio ambiente, devem ser trabalhados de forma mais ampla pelos motivos expostos.

#### **4 REQUISITOS, POSSIBILIDADES E LIMITES DA TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL**

A adoção de uma política tributária com fins ambientais, adequada e eficiente, deve ter sempre a preocupação com os seguintes pontos: a eficiência ambiental, a eficiência econômica, a administração barata e simples e a ausência de efeitos nocivos ao comércio e à competitividade internacional.

Quanto às possibilidades para utilização dos tributos com fins ambientais, fica aqui resguardada a posição sobre a inviabilidade da instituição de novos impostos, salvo nos casos de competência residual da União.

Os impostos já existentes, todavia, podem ser adaptados para a função de tutela ao meio ambiente. Cabe, também, às taxas e às contribuições de melhoria e de intervenção no domínio econômico o referido papel. Ademais, é de se concluir que, quando se trata de incentivos, o mesmo é cabível “sem necessidade de maiores digressões, em todas as espécies tributárias”.

São possibilidades de tributação ambiental através dos tributos já existentes:

TRIBUTO	POSSIBILIDADES
<i>Imposto de Renda</i>	Incentivos a projetos de preservação ambiental mediante deduções no imposto; ou isenções em relação a rendimentos de atividades interessantes sob o ponto de vista ambiental.
<i>IPI</i>	Adoção de alíquota de acordo com a onerosidade ambiental dos produtos, incentivando-se novas práticas na indústria que se coadunem com o interesse ambiental.
<i>IPTU e ITR</i>	Deduções de áreas de interesse ambiental ao se calcular o imposto.
<i>ICMS</i>	Adoção de alíquota de acordo com a onerosidade ambiental dos produtos e serviços, de forma a incentivar o consumo de mercadorias e serviços ambientalmente corretos; destinação de parte das receitas do ICMS para municípios que tenham projetos de preservação ambiental (ICMS Ecológico).
<i>IPVA</i>	Alíquotas com base na capacidade poluidora dos automóveis, incentivando-se a compra de veículos menos poluentes.
<i>ISS</i>	Adoção de alíquota de acordo com a onerosidade ambiental dos serviços, incentivando-se os menos impactantes ao meio ambiente.
<i>Taxas</i>	Utilização de taxas para a prestação de serviços de natureza ambiental ou referente ao poder de polícia para fiscalização e controle de atividades que prejudiquem o meio ambiente.
<i>Contribuição de Melhoria</i>	Instituição da contribuição de melhoria quando a obra executada pelo Poder Público, que tenha por objetivo um fim ambiental, provoque a valorização imobiliária particular.
<i>CIDE</i>	Instituição da CIDE para atividades que tenham um grande potencial ofensivo ao meio ambiente, como no caso da indústria petrolífera.

Tabela 1 – Possibilidades da tributação ambiental através dos tributos já existentes.

Por último, faz-se necessário delimitar as possibilidades da tributação ambiental de acordo com os imperativos do próprio direito tributário. A doutrina pátria que trata do assunto estabelece, de forma geral, como limites à tributação ambiental, o princípio da legalidade, o princípio da igualdade, o princípio do não-confisco, o princípio da capacidade contributiva, a proibição do caráter sancionatório do direito tributário. Por conseguinte, “a aplicação da tributação com finalidade de defesa do meio ambiente (...) deve respeitar alguns limites estabelecidos na Constituição Federal e na legislação complementar”. Isso ocorre, pois “afinal o caráter indutor da norma não retira a característica tributária do veículo pelo qual ela é introduzida no mundo jurídico”.

## 5 EXEMPLOS DE TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL NO MUNDO E NO BRASIL

Vários países vêm implementando, em menor ou maior escala, a tributação ambiental, pretendendo combater os efeitos provocados pela ação humana na natureza. Algumas nações avançaram nessa questão a ponto de fazer uma reforma fiscal verde, ou seja, uma reforma do sistema tributário integrada com a política de proteção ambiental do Estado. São exemplos de países que levaram a cabo as denominadas reformas fiscais verdes a Suécia, a Dinamarca, a Finlândia, a Noruega, a Alemanha, a Holanda e o Reino Unido.

A Suécia foi um dos primeiros países a atentar para a função dos tributos como forma de proteção ao meio ambiente, adotando como política de planejamento tributário “um modelo extremamente bem sucedido de reforma fiscal verde que combina a função extrafiscal ecológica dos tributos com sua função arrecadatória, numa política que integra a tributos ecológicos como um dos elementos principais do sistema impositivo”.

Na região da Galícia, na Espanha, foi instituído um imposto sobre a contaminação da atmosfera que tem por finalidade “disuadir a los grandes contaminadores de continuar la emisión de gases contaminantes a la atmósfera”.

No Canadá, a província de Ontário estabeleceu a tax on fuel-inefficient vehicles de forma a “influenciar os consumidores no momento da compra de veículos, fazendo-os optar pelos menos poluentes”.

Na Austrália, há a dedução no imposto de renda “de despesas referentes à proteção ambiental, aí entendidos como sendo aquelas referentes a atividades qualificadas como de proteção ambiental sob a forma de prevenção, combate ou correção de poluição”.

Já no Brasil, as experiências no âmbito da tributação ambiental remontam aos primeiros anos da década de 1990, quando o Estado do Paraná criou o já conhecido ICMS Ecológico. O ICMS Ecológico consiste na distribuição de parte das receitas oriundas na arrecadação do ICMS para municípios que desenvolvam projetos de preservação ambiental. Não se trata da utilização em si do tributo, mas sim da repartição de suas receitas que, conforme o art. 158, parágrafo único, inc. II, da Constituição Federal de 1988, poderão ser creditadas aos Municípios conforme dispuser lei estadual, ou federal, no caso de Territórios. O ICMS Ecológico foi pensado como uma alternativa “para o financiamento público em municípios cujas restrições ao uso do solo são fortes empecilhos ao desenvolvimento de atividades econômicas clássicas”. Atualmente, catorze Estados-membros possuem legislação de ICMS Ecológico: Paraná

(1991), São Paulo (1993), Minas Gerais (1995), Rondônia (1996), Amapá (1996), Rio Grande do Sul (1997), Mato Grosso do Sul (1994, regulamentado em 2000), Mato Grosso (2000), Pernambuco (2000), Tocantins (2002), Acre (2004), Rio de Janeiro (2007), Ceará (2007) e Goiás (2007). Em processo de discussão se encontram: Alagoas, Amazonas, Bahia, Espírito Santo, Pará, Paraíba, Santa Catarina, Piauí e Rio Grande do Norte.

Além do ICMS Ecológico, podem ser citadas como medidas de proteção ambiental através dos tributos, já adotadas, no Brasil: a) a dedução de áreas de floresta nativa ou de preservação permanente da área tributável do imóvel no caso do cálculo do ITR; b) a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre a indústria do petróleo e do gás, para prevenção, proteção e recuperação das áreas afetadas pela mesma; c) isenção total ou parcial do IPTU para imóveis considerados de relevante valor ambiental; d) graduação da alíquota do IPVA de acordo com a capacidade poluente do veículo.

Outro exemplo, fruto do compromisso do Estado brasileiro em trabalhar pela redução das emissões antrópicas de gases de efeito estufa, grande causador do aquecimento global e das mudanças climáticas, é a Política Nacional sobre Mudança do Clima, instituída pela Lei 12.187, de 29 de dezembro de 2009, a qual prevê, entre outros instrumentos, o emprego de medidas fiscais e tributárias para a consecução dos seus objetivos. Vejamos:

Art. 6º São instrumentos da Política Nacional sobre Mudança do Clima:

[...]

VI - as medidas fiscais e tributárias destinadas a estimular a redução das emissões e remoção de gases de efeito estufa, incluindo alíquotas diferenciadas, isenções, compensações e incentivos, a serem estabelecidos em lei específica.

Ressalte-se que várias outras medidas estão sendo executadas no país e numerosos Projetos de Lei tramitam no Congresso Nacional e em outras casas legislativas referentes a esta temática.

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Quando se trata de direito tributário, no Brasil, as discussões, muitas vezes, restringem-se à imensa carga tributária, que atinge cerca de 40% do Produto Interno Bruto (PIB), bem como à urgente necessidade de uma reforma fiscal do sistema. Apesar da importância do debate sobre o assunto citado, outros temas relevantes ao direito tributário, como o tratado neste artigo, acabam sendo negligenciados tanto pela sociedade quanto pelo meio acadêmico.

Entretanto, como buscou-se evidenciar, o uso do direito tributário como mecanismo de tutela do meio ambiente, ainda que incipiente, vem sendo usado por vários entes federativos e outras propostas tramitam nas casas legislativas do país. Junto a isso, a doutrina sobre o assunto cada vez mais se desenvolve, intentando sistematizar conceitos e apresentar providências para a delimitação de uma boa política de tributação ambiental.

Conquanto esteja em fase inicial, a tributação ambiental no Brasil exhibe um futuro promissor, servindo não somente como mecanismo de proteção ao meio ambiente, senão também como fator essencial para a economia, estimulando o desenvolvimento de novas tecnologias e a criação de produtos adequados às necessidades ambientais e economicamente viáveis.

## REFERÊNCIAS

ANTUNES, Paulo de Bessa. **Direito Ambiental**. 9ª ed. rev., ampl., e atual. São Paulo: Lumen Juris, 2006, p. 15.

AMARAL, Paulo Henrique. **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 48.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 4 ed. São Paulo: Noeses, 2007, p. 623.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil (1988). **Vade Mecum Acadêmico de Direito**. Organização por Anne Joyce Angher. 6 ed. São Paulo: RIDEEL, 2008, p. 85.

BRASIL. Lei nº 12.187, de 29 de dezembro de 2009. Institui a Política Nacional sobre Mudanças do Clima – PNMC e dá outras providências. **Diário Oficial da União** de 30 de dezembro de 2009. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2009/Lei/L12187.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Lei/L12187.htm)> Acesso em: 28 mar. 2010.

CAVALCANTE, Denise Lucena; SALES, João Victor Porto; LIMA, Francisco Péricles R. M. de; MARTINS, Egberto Mazaro; DANTAS, Eric de Moraes e; SILVA, José David Ferreira da. Projetos em trâmite no Congresso Nacional acerca do Direito Tributário Ambiental. In: MAIA, Alexandre Aguiar (Coord.) **Tributação Ambiental**. Fortaleza: Tipogresso, 2009, p. 405-449.

COSTA, Regina Helena. Apontamentos sobre a tributação ambiental no Brasil. In TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 313.

DALY, Herman. O tipo de desenvolvimento que nós queremos: como organizar a economia para gerar riqueza e conforto sem exaurir os recursos naturais da terra. **Revista Época**, São Paulo, n. 571, p. 132, 27 abr. 2009.

Declaração do Rio, 1992, apud MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente**. Curitiba: Juruá, 2004, p. 55.

FIORILLO, Celso Antônio Pacheco. **Curso de direito ambiental brasileiro**. 8. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 29-30.

GONZÁLES, Luis Manuel Alonso. Los impuestos ambientales en España: doctrina del tribunal constitucional. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 391.

**Instituto Tributo Verde de Incentivo à Conservação**. Introdução ao ICMS Ecológico. Disponível em: <[http://tributoverde.com.br/site/modules/mastop\\_publish/](http://tributoverde.com.br/site/modules/mastop_publish/)> Acesso em: 28 ago. 2009.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 29. ed. rev., atual., e ampl. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 67.

MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental**: a função do tributo na proteção do meio ambiente. Curitiba: Juruá, 2004, p. 55.

SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Tributação e políticas públicas: o ICMS Ecológico. *In*: TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 735.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Normas tributárias indutoras em matéria ambiental. *In*: TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 240.

SEBASTIÃO, Simone Martins. **Tributo ambiental**: extrafiscalidade e função promocional do direito. Curitiba: Juruá, 2009, p. 210.

TAVARES, André Ramos. **Direito constitucional econômico**. 2 ed. São Paulo: Método, 2006, p. 55.

TÔRRES, Heleno Taveira. Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental: os limites dos chamados “tributos ambientais”. *In*: TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 109.

TRENNEPOHL, Terence Dornelles. **Incentivos fiscais no direito ambiental**. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 100.

TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. A reforma fiscal verde e o duplo dividendo. *In*: SCAFF, Fernando Facury; ATHIAS, Jorge Alex (Coord.) **Direito tributário e econômico ligado ao meio ambiente e à mineração**. São Paulo: Quartier Latin, 2009, p. 107.